

ПРОБЛЕМЫ ДОСТИЖЕНИЯ СООТВЕТСТВИЯ В УЧЕТЕ ДОХОДОВ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ И МСФО

Предметом исследования выступает методика учета выручки, соответствующая требованиям Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Учет выручки в МСФО регламентирован стандартом 15 «Выручка по договорам с покупателями».

Основным государственным нормативным документом, содержащим правила учета выручки в настоящее время, является Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов от 30 сентября 2011 г. № 102.

Исследование нового порядка формирования и учета выручки в соответствии с МСФО 15 и сравнение его с нормативными правовыми актами Республики Беларусь, регламентирующими доходы и расходы коммерческой организации, показало целый ряд существенных отличий методологического и методического порядка.

В первую очередь это касается определения сущности отдельных учетных категорий. МСФО 15 оперирует такими категориями как выручка, клиент, договор, товары или услуги, обещанные по договору.

В МСФО 15 «Выручка по договорам с клиентами» используется пятишаговая модель (the five-step model) для учета выручки.

Первым шагом является идентификация договора (договоров) с клиентом. В отличие от МСФО, в Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов № 102 не содержатся ранее указанные условия, которые должны соблюдаться для учета договора с клиентом. Некоторым аналогом требований МСФО 15 о признании в ранее названных случаях полученного от клиента возмещения в качестве обязательства можно считать следующее: исполнение хотя бы одного из пяти предусмотренных Инструкцией условий признания выручки. При этом указанное Инструкцией по бухгалтерскому учету доходов и расходов № 102 не содержит подобных МСФО 15 правил, в соответствии с которыми временно признанное вместо выручки обязательство оценивается по сумме возмещения, полученного от клиента.

Вторым шагом является идентификация обязанностей к исполнению. Белорусские нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету, в отличие от МСФО, не оперируют терминами «обязанность к исполнению», «отличимые товары и услуги», «передача клиенту ряда отличимых товаров или услуг по одинаковой схеме» и не содержат определения данных категорий.

Третьим шагом по МСФО 15 является определение цены операции. В отличие от МСФО 15 белорусские нормативные документы по бухгалтерскому учету не содержат определения термина «цена операции». Не представлен в отечественных документах и перечень факторов, которые следует учитывать при определении цены.

Четвертым шагом, предусмотренным МСФО 15 «Выручка по договорам с клиентами», является распределение цены операции (сделки) между различными обязанностями, подлежащими исполнению по договору. Производится распределение организацией цены операции на каждую обязанность к исполнению в сумме, отображающей величину возмещения, право на которое организация ожидает получить в обмен на передачу обещанных товаров или услуг клиенту.

Пятый шаг – признание выручки в момент (или по мере) исполнения организацией обязанности по договору. В отличие от международного стандарта в отечественных нормативных документах категория «контроль» не применяется при определении правил признания выручки. В белорусских нормативных документах по бухгалтерскому учету не установлено прямое требование идентифицировать обязанности к исполнению договора (в момент заключения договора), выполняется ли данная обязанность в течение периода или в определенный момент. Не используются в отечественных нормативных правовых актах по бухгалтерскому учету и термины «методы результатов» и «методы ресурсов». В белорусских нормативах также не приводятся примеры разновидностей данных методов.

В настоящее время Министерство финансов Республики Беларусь ведет разработку обновленного национального стандарта по учету доходов и расходов. Велика вероятность того, что

многие нормы МСФО 15 «Выручка по договорам с покупателями» будут учтены при этом. В обновленном национальном стандарте по бухгалтерскому учету доходов и расходов будет уточнен подход к определению доходов и расходов по текущей деятельности. В основу определения вида деятельности и вида полученного дохода должен быть положен вид актива, который является носителем дохода.

Активная работа, проводимая в Республике Беларусь по внедрению в отечественную практику бухгалтерских стандартов в соответствии с МСФО 15 «Выручка по договорам с покупателями», представляется весьма полезной в плане интеграции национальной системы учета и отчетности с другими странами на основе требований МСФО. Унификация финансовой отчетности будет весьма полезной для иностранных инвесторов и кредиторов.